

ПРЯМЕ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК СКЛАДОВА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЗАСІБ ФІСКАЛЬНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

У статті досліджено економічну сутність податкової системи України з виокремленням прямого оподаткування як ключового інструменту формування доходів бюджету та елемента управлінського обліку. Розкрито зміст і функції податкової системи, висвітлено її роль у забезпеченні фінансової стабільності та соціально-економічного розвитку держави. Проаналізовано структуру та динаміку податкових надходжень у 2018–2024 рр. Акцентовано проблеми адміністрування прямих податків, оцінку їхнього впливу на фінансові результати підприємств і соціальну справедливість податкової системи. Визначено, що податкові витрати впливають на фінансові результати та обумовлюють стратегічні рішення керівництва. Означено роль управлінського обліку, який забезпечує продукування релевантної інформації для планування, контролю та оптимізації податкових платежів, підвищуючи ефективність внутрішніх процесів і знижуючи податкові ризики. Окреслено ключові проблеми прямого оподаткування в Україні. Запропоновано напрями його вдосконалення з урахуванням сучасних викликів.

Ключові слова: пряме оподаткування; податкова система; функції податків; податок на доходи фізичних осіб; податок на прибуток підприємств; податкові надходження; управлінський облік; фіскальний інструмент.

Актуальність теми. Податкова система відіграє ключову роль у забезпеченні стабільності державних фінансів, регулюванні економічних процесів і успішній реалізації соціально-економічної політики. Зокрема, пряме оподаткування, яке передбачає безпосереднє стягнення податків із доходів і майна платників, є важливим джерелом формування бюджету та фінансування державних потреб.

У сучасних економічних реаліях питання вдосконалення механізмів прямого оподаткування в Україні набуває особливої актуальності. Це зумовлено, насамперед, необхідністю забезпечення прозорості, справедливості та ефективності податкової системи, що впливає на інвестиційну привабливість країни, конкурентоспроможність бізнесу та фінансову стабільність. У контексті динамічних змін в законодавстві та зростання соціально-економічних викликів важливо дослідити структуру, функції та роль прямого оподаткування у формуванні державного бюджету. Рациональне адміністрування податків, їх обґрунтоване реформування та адаптація до сучасних реалій є необхідними умовами для стимулювання економічного зростання та підтримки соціального добробуту в країні.

Водночас прямі податки відіграють значну роль і в системі управлінського обліку підприємств, адже формують вагомий складовий витрат, впливають на фінансові результати та значним чином обумовлюють інвестиційну політику. Управлінський облік забезпечує керівництво релевантною інформацією, що є надважливою для планування, контролю й оптимізації податкових платежів. Це дозволяє підвищувати ефективність діяльності підприємства та мінімізувати ризики в сфері оподаткування. Саме тому пряме оподаткування доцільно розглядати не лише в контексті його фіскальної функції, а й як інтегрований елемент системи управлінського обліку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблематика прямого оподаткування в Україні є предметом наукових досліджень багатьох учених, зокрема Бондарук Ю. В., Борисюк О. В., Величко Л. К., Чорної А. М., Замасло О. Т., Стащук О., Маслова Р. та ін. В останні роки в Україні з'явилися роботи, які досліджують взаємодію прямого оподаткування і обліково-управлінських механізмів. Так, у праці Нагірняка М. Ф. [1] акцентовано, що бухгалтерський і податковий облік не завжди мають однакові підходи до формування витрат. Автором запропоновано виділити підсистему податкових платежів та ввести рахунок «Податкові витрати» в структурі управлінського обліку. Це забезпечує модель інтеграції прямих податків у систему внутрішнього контролю з практичної точки зору.

У роботі Гавриленко Н. В., Грищенко О. В., Козіцької Н. О. [2] розглядаються методи оцінки податкового навантаження через призму центрів відповідальності та витрат. Автори звертають увагу на

обліково-аналітичні показники, що формують податкові платежі, і моделюють облікові механізми для управління ними. Це підкреслює важливість застосування управлінського обліку в прийнятті управлінських рішень. Водночас у статті Грицишена Д. О. та ін. [3] досліджуються тенденції розвитку податкового обліку в контексті законодавчих змін, цифровізації та адміністративної реформи. Автори наголошують, що законодавча та нормативно-організаційна база поступово наближається до моделей, які сприяють більш успішній інтеграції податкової інформації у внутрішні процеси підприємств. Проте, не рідко такі зміни є декларативними або неповністю реалізованими на практиці. У монографії Мельника М. І. та Лещуха І. В. [4] висвітлено управлінсько-організаційні та фінансові складові податкового контролю, окреслено інституційні бар'єри та акцентовано на ролі контролюючих органів, що прямо стосується управлінського аспекту відображення податкової інформації в обліку підприємств. Проте, незважаючи на значний науковий доробок, чимало питань залишаються відкритими. Зокрема, потребує подальшого вивчення ефективність механізмів прямого оподаткування не лише з позицій їхнього впливу на соціально-економічний розвиток держави, а й у контексті їх відображення в системі управлінського обліку. Інтеграція податкової інформації в управлінські процеси підприємств, забезпечення прозорості формування податкових витрат та адаптація облікових методик до сучасних економічних викликів набувають особливої актуальності. Це визначає потребу в подальших дослідженнях, спрямованих на вдосконалення податкової системи, підвищення її стабільності та справедливості, а також на формування дієвих обліково-аналітичних інструментів для підтримки управлінських рішень.

Метою дослідження є аналіз механізмів прямого оподаткування в Україні, визначення його ролі у формуванні державного бюджету, виявлення ключових проблем функціонування, особливостей адміністрування, а також розробка рекомендацій щодо підвищення ефективності системи прямого оподаткування. Особлива увага приділяється інтеграції податкових інструментів в систему управлінського обліку, що дозволяє підвищити прозорість формування податкових витрат, удосконалити обліково-аналітичні механізми та забезпечити більш обґрунтоване прийняття управлінських рішень для досягнення сталого економічного розвитку та забезпечення соціальної стабільності.

Викладення основного матеріалу. У сучасних ринкових умовах основним джерелом доходів держави є податки, які формують податкову систему. Податкова система – це сукупність загальнодержавних і місцевих податків та зборів, що справляються відповідно до встановлених законодавчих норм. У більш широкому розумінні податкова система включає регламентовані нормами фінансового права відносини, які регулюються фінансовими органами, відповідальними за адміністрування податків, і забезпечують їх своєчасне надходження до бюджету. Часто поняття «податкова система» та «система оподаткування» використовуються як синоніми, проте між ними існує різниця. Поняття «система оподаткування» стосується лише переліку встановлених податків і зборів та правил їх стягнення, будучи лише частиною податкової системи. Податкова система – це більш комплексне поняття, яке охоплює як порядок стягнення податків, так і організаційні та правові аспекти управління податковими процесами [5].

Податкове законодавство України ґрунтується на принципах, закріплених у Податковому кодексі України [6] (рис. 1).

Заявлені принципи визначають фундаментальні засади функціонування податкової системи та забезпечують її відповідність чинним правовим нормам. Податки є важливим інструментом фінансової політики держави, які відображають фінансові відносини між державою та суспільством у процесі розподілу ВВП. Вони забезпечують вилучення частини національного доходу для фінансування державних витрат. Податкам притаманний правовий, економічний і суспільний аспекти. З правової точки зору податки встановлюються державою на основі законодавства, регламентуючи обов'язкові платежі до бюджету. Економічно податки виступають інструментом розподілу та перерозподілу фінансових ресурсів, впливаючи на економічну рівновагу. Суспільний аспект податків полягає в їхньому впливі на соціальні та економічні відносини через фінансування загальносуспільних потреб. Функції податків в економічній системі держави представлено на рис. 2.



Рис. 1. Принципи Податкової системи України

Джерело: сформовано авторами на основі [6]

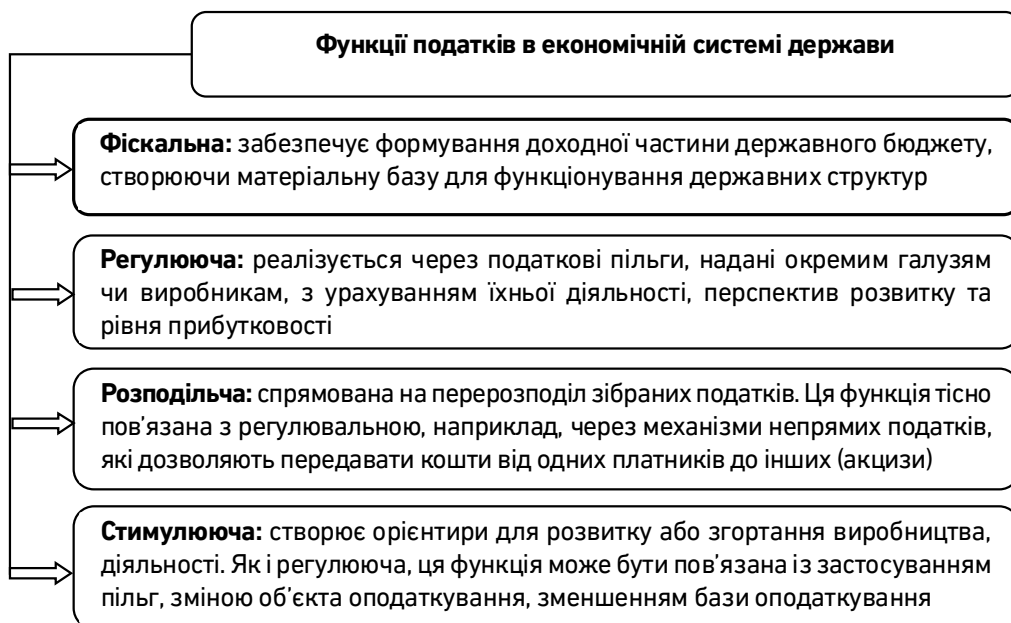


Рис. 2. Функції податків в економічній системі держави

Джерело: сформовано авторами на основі [6; 7]

В Україні податкові надходження складають основну частину доходів державного бюджету. Загальний обсяг податкових надходжень до Зведеного бюджету України демонструє стійке зростання протягом 2018–2024 рр. (рис. 3). Так, у 2018 р. обсяг податкових надходжень становив 986348,5 млн грн, тоді як у 2024 р. ця сума досягла 1687074,2 млн грн. Це свідчить про суттєве зростання податкових надходжень (на 71%), яке можна пояснити як економічним розвитком, так і змінами в податковому законодавстві, зокрема вдосконаленням механізмів адміністрування податків.



Рис. 3. Обсяг та частка податкових надходжень у Зведеному бюджеті України

Джерело: сформовано автором на основі [8]

Проте частка податкових надходжень у структурі Зведеного бюджету характеризується нестійкою динамікою. У 2018 р. цей показник становив 83,3%, у 2024 р. знизився до 61,6%. Найвищого значення заявлений показник досягнув у 2021 р. (87,5%), після чого відбулося помітне зниження в 2023 р. (до 52,8%). Така динаміка може бути пов'язана з тим, що в структурі доходів бюджету зростає роль інших джерел (грантів, міжнародної допомоги, неподаткових доходів), що є характерним для кризових і посткризових періодів. Суттєве зменшення частки податкових надходжень у 2023 р. (52,8%) і часткове її відновлення в 2024 р. (61,9%) свідчить про вплив екзогенних чинників, зокрема таких, як воєнні дії, економічна нестабільність та тимчасове зниження податкової бази через втрату активних платників податків унаслідок війни. Це також може вказувати на залежність бюджету від зовнішніх джерел фінансування.

Податки класифікуються за методом і формою стягнення (прямі і непрямі), об'єктами оподаткування (податки з доходів і податки зі споживання) та рівнем централізації (загальнодержавні та місцеві). Основою поділу на прямі і непрямі податки є можливість теоретичного перекидання податкового тягара на кінцевих споживачів. Прямі податки сплачуються безпосередньо тими, хто отримує дохід або володіє майном, тоді як тягар непрямих податків перекидається на споживачів через [9]. До непрямих податків належать ПДВ, акцизний податок і мито. Прямі податки утримуються з кожного окремо взятого платника. Вони є важливим інструментом економічного регулювання, оскільки впливають на обсяги інвестиційного і споживчого попиту зменшуючи доходи платників, практично не впливаючи на ціни [7]. Прямі податки за ступенем обліку фінансового стану платника поділяються на особисті (податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, єдиний податок) й реальні (рентна плата, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, екологічний податок) [10, С. 135]. Динаміку прямих податків та їх частки у податкових надходженнях Зведеного бюджету України наведено в таблиці.

Таблиця

Динаміка прямих податків та їх частки у податкових надходженнях
Зведеного бюджету України, 2018–2024 рр.

Назва податків	Роки						
	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
1. Податок та збір на доходи фізичних осіб, млн грн	229900,6	275458,5	295107,3	349785,5	420672,6	496343,0	516284,9
1.1. Частка ПДФО у податкових надходженнях, %	23,3	25,7	26,0	24,1	31,3	30,3	27,3
2. Податок на прибуток підприємств, млн грн	106182,3	117316,8	118471,8	163844,5	130561,8	159290,4	277349,6
2.1. Частка ПДФО у податкових надходженнях, %	10,8	11,0	10,4	11,3	9,7	9,7	14,7
3. Рентна плата, млн грн	50086,9	52024,9	57112,6	89318,5	94106,0	66310,0	53519,6
3.1. Частка ПДФО у податкових надходженнях, %	5,1	4,9	5,0	6,1	7,0	4,0	2,8
4. Податок на майно, млн грн	31272,1	37993,9	37433,4	43242,7	36790,8	43829,4	42390,1

продовження таблиці

4.1. Частка ПДФО у податкових надходженнях, %	3,2	3,5	3,3	3,0	2,7	2,7	2,2
5. Єдиний податок, млн грн	29564,2	35270,2	38031,0	46282,4	47226,1	55805,4	65976,6
5.1. Частка ПДФО у податкових надходженнях, %	3,0	3,3	3,3	3,2	3,5	3,4	3,5
6. Екологічний податок, млн грн	4921,5	6092,6	5397,6	5989,3	4897,7	4966,1	4007,5
6.1. Частка ПДФО у податкових надходженнях, %	0,5	0,6	0,5	0,4	0,4	0,3	0,2

Джерело: сформовано авторами на основі даних [8]

Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) та податок на прибуток підприємств належать до групи основних бюджетоутворювальних податків і за фіскальною значущістю посідають перші позиції в системі прямого оподаткування в Україні, що свідчить про їх вагомую роль у формуванні дохідної частини Зведеного бюджету України. ПДФО в Україні залежить від виду доходу, що оподатковується, та регламентується пунктами 167.1–167.5 ПКУ [6], які передбачають кілька різних ставок. Основна ставка – 18%, вона застосовується до доходів у вигляді заробітної плати, винагород за цивільно-правовими договорами, оплати днів тимчасової непрацездатності та пенсій, якщо їх сума перевищує встановлений ліміт. Для доходів, отриманих у вигляді дивідендів, ставка податку залежить від джерела їх виплати. Дивіденди, виплачені нерезидентами чи підприємствами, що не є платниками податку на прибуток, оподатковуються за ставкою 9%, а дивіденди, отримані від резидентів-платників податку на прибуток – за ставкою 5%. Ставка ПДФО 0% застосовується до спадщини від близьких родичів, подарунків від сім'ї першого чи другого кола, а також при продажу одного об'єкта нерухомості чи автомобіля за рік. Відповідно до статті 162 ПКУ [6], платниками ПДФО виступають фізичні особи-резиденти, які отримують доходи як із джерел в Україні, так і з-за кордону; фізичні особи-нерезиденти, які отримують доходи з джерел в Україні; а також податкові агенти. Ставка податку на прибуток залежить від виду діяльності та категорії платника податку. Основна ставка податку становить 18% і застосовується до більшості видів доходів. Окремі види доходів мають спеціальні ставки:

1) до договорів страхування передбачені знижені ставки, наприклад, 3% – за договорами страхування та 0% – за договорами

довгострокового страхування життя, добровільного медичного страхування і недержавного пенсійного забезпечення;

2) доходи нерезидентів та прирівняних осіб з джерелом походження в Україні обкладаються за різними ставками (від 0% до 20%) залежно від умов та типу доходів;

3) доходи від азартних ігор у залах гральних автоматів оподатковуються за ставкою 10%, а від інших видів грального бізнесу – 18%. Водночас прибуток від діяльності з випуску та проведення лотерей оподатковується за ставкою 30%;

4) для резидентів Дія Сіті застосовується ставка 9%, яка діє на спеціальних умовах, визначених законодавством про стимулювання цифрової економіки;

5) прибуток контрольованих іноземних компанії (KIK) оподатковується за ставкою 25%;

6) прибуток банків оподатковується за підвищеною ставкою 50%. Всі зазначені ставки регламентуються нормами ПКУ і враховують специфіку видів діяльності та доходів.

Згідно зі статтею 133 ПКУ [6] платниками податку на прибуток серед резидентів виступають суб'єкти господарювання – юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність як на території України, так і за її межами. Нерезиденти, які є платниками податку на прибуток, включають юридичні особи, утворені в будь-якій організаційно-правовій формі, що отримують доходи з джерелом походження в Україні, за винятком установ і організацій з дипломатичними привілеями чи імунітетом відповідно до міжнародних договорів. Крім того, до цієї групи належать постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерелом походження в Україні або здійснюють агентські, представницькі чи інші функції для таких нерезидентів чи їх засновників. Обсяги надходжень від ПДФО стабільно зростають, демонструючи його провідну роль серед прямих податків. У 2018 р. його обсяг склав 229900,6 млн грн, а в 2024 р. зріс до 516284,9 млн грн. Водночас частка цього податку у структурі податкових надходжень перебуває в межах 23,3–31,3%, досягнувши максимуму у 2021 р. Таке зростання пов'язане зі збільшенням рівня заробітних плат, покращенням адміністрування та розширенням офіційного сектору економіки.

Податок на прибуток підприємств також показує позитивну динаміку, зростаючи за обсягами надходжень до бюджету (від 106182,3 млн грн у 2018 р. до 277349,6 млн грн у 2024 р.). Проте його частка у структурі податкових надходжень демонструє певну

нестабільність, знизившись з 10,8% у 2018 р. до 9,7% у 2021 р. та відновившись до 14,7% у 2024 р. Це може бути наслідком впливу кризових явищ, змін у прибутковості бізнесу та тимчасових податкових послаблень у попередні роки.

Загалом ПДФО залишається основним джерелом прямих податкових надходжень і забезпечує стабільну частку доходів бюджету. Водночас частка податку на прибуток підприємств поступово зростає, що свідчить про покращення економічної активності та відновлення бізнес-середовища. Ці два податки є критично важливими для формування дохідної частини бюджету, відображаючи як динаміку економіки, так і ефективність адміністрування.

Серед інших прямих податків виокремлюється єдиний податок [11]. Його роль у структурі податкових надходжень поступово посилюється, що свідчить про важливість малого та середнього бізнесу для національної економіки. Рентна плата (податок, який сплачується за використання природних ресурсів, зокрема земельних ділянок, надр, водних ресурсів та інших природних об'єктів, що належать державі чи місцевим громадам [11]) має нестабільну динаміку, досягнувши «піку» у 2022 р., але знизившись у 2023–2024 рр. Це пов'язано зі зменшенням економічної активності у відповідних галузях, а також із зовнішніми факторами. Податок на майно і екологічний податок відіграють менш важливу роль у формуванні бюджету. Їхні частки поступово зменшуються, що вказує на недостатню ефективність їх адміністрування або невідповідність сучасним економічним. Для забезпечення стабільності бюджетних доходів потрібне подальше вдосконалення податкової політики, спрямоване на розвиток бізнесу, ефективність адміністрування та стимулювання відповідальної екологічної діяльності. Пряме оподаткування – це важливий інструмент державного регулювання економіки. Однак, в Україні ця система стикається з проблемами, які впливають на ефективність бюджетної системи та загальний стан економіки.

Для визначення найважливіших проблем оподаткування в Україні нами використано дослідження «Податковий індекс», яке щорічно з 2011 р. проводить Європейська бізнес асоціація (ЕБА) [12]. Індекс складається з чотирьох рівнозначних компонентів: «якість податкового законодавства»; «обтяжливість/легкість адміністрування податків»; «фіскальний тиск»; «якість податкового

обслуговування». Максимальне значення кожного компонента становить 5 балів (рис. 4).

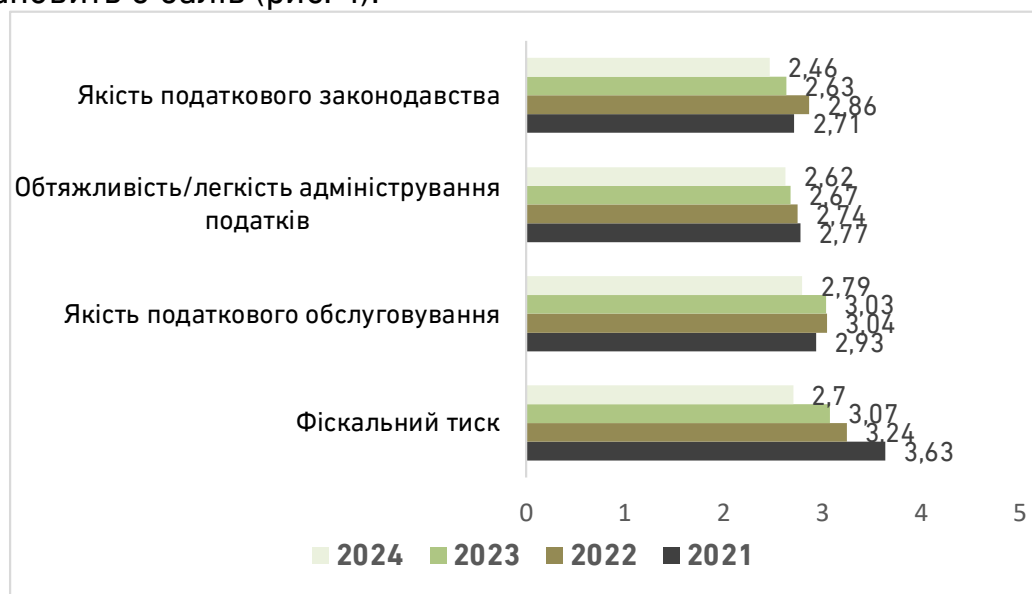


Рис. 4. Оцінка проблем оподаткування в Україні, ЕВА
(2021–2024 рр.)

Джерело: сформовано авторами на основі даних [13]

У 2024 р. найнижчу оцінку серед факторів, що впливають на розрахунок податкового індексу, як і 2023 р., отримала «якість податкового законодавства» – 2,46 бали. Лише 5% респондентів у 2024 році вважають його якісним (проти 9% у 2023 році), тоді як частка незадоволених зросла з 39% до 43%. Половина опитаних (52%) оцінює законодавство як задовільне. Основними проблемами названо постійні зміни, суперечливість норм і складність у застосуванні [13]. Процедура адміністрування податків та підготовки звітності залишається обтяжливою для 44% респондентів, що відобразилося у рекордно низькій оцінці – 2,62 бали у 2024 р. Це є найнижчим показником впродовж аналізованого періоду. Водночас 41% вважає її задовільною, 15% – простою. Основні труднощі пов'язані з великими витратами часу, поспішним запровадженням нових правил та їх незрозумілістю. Якість податкового обслуговування також погіршилася: оцінка знизилася з 3,03 у 2023 р. до 2,79 у 2024 р. Лише 20% опитаних залишилися задоволені, тоді як 37% висловили незадоволення. Фіскальний тиск на бізнес зріс, а його оцінка знизилася з 3,63 у 2021 р. до 2,7 у 2024 р. 41% компаній відчувають значний тиск, 38% – помірний. Основні проблеми включають неоднозначне трактування податкового законодавства (78%),

збільшення інформаційних запитів (64%), блокування податкових накладних (30%) та зростання кількості перевірок (33%). Інтегральна оцінка Податкового індексу знизилася до 2,64 бали з 5 можливих. Загалом 59% експертів вважають податковий режим задовільним, 36% зазначає, що він перешкоджає розвитку бізнесу та інвестицій, 5% вбачають у ньому сприятливі умови (рис. 5) [14].

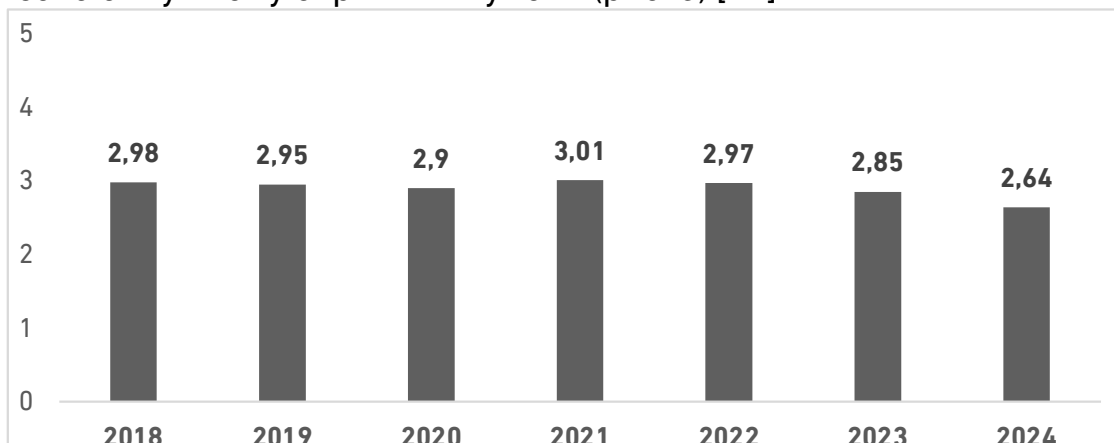


Рис. 5. Інтегральна оцінка Податкового індексу, ЕВА
(2018–2024 рр.)

Джерело: сформовано авторами на основі [14]

Примітно, що оцінка системи оподаткування лише один раз (у 2021 р.) досягла нейтрального показника. Дослідження за усі інші роки свідчать про негативну оцінку бізнесом стану справ у оподаткуванні. «Антилідерами» були і залишаються «якість податкового законодавства» та «складність адміністрування». Виправлення стану справ за цими напрямками до снаги відповідним державним органам і має стати для них пріоритетом.

Ще однією значущою проблемою прямого оподаткування в Україні є недовіра громадськості до податкової системи та органів, які її адмініструють. Вона знижує рівень податкової дисципліни, створює умови для ухилення від сплати податків і загострює соціальну напругу. Важливість фіскальної прозорості була відома принаймні з часів Аристотеля, який зазначив у своїй книзі «Політика»: «...щоб захистити скарбницю від обману, нехай усі гроші видаються відкрито перед усім містом, а копії рахунків будуть розміщені в різних палатах» [15].

Нами проаналізовано «прозорість податково-бюджетних відносин України», в основі якого OBS – дослідження відкритості бюджету (OBS) [9], яке починаючи з 2006 р. проводиться Міжнародним

бюджетним партнерством (IBP). OBS – це унікальне, глобальне, незалежне вимірювання практики уряду з використанням прийнятих критеріїв щодо бюджетної прозорості, участі громадськості у фінансовій політиці та нагляду офіційних установ для розуміння і моніторингу того, як витрачаються державні ресурси. Оцінка за трьома показниками здійснюється за шкалою від 0 до 100 (0–40 «Недостатній рівень»; 41–60 «Обмежений рівень»; 61–100 «Адекватний рівень»). Прозорість податково-бюджетних відносин в Україні за даними OBS ілюструє рис. 6 [13].



Рис. 6. Оцінка участі, нагляду та прозорості податково-бюджетних відносин, OBS (2019–2023 рр.)
Джерело: сформовано авторами на основі [16–18]

Як видно, залучення громадськості є найслабшою ланкою в системах підзвітності. У період із 2019 по 2023 рр. громадяни не мали можливості брати участь у фінансовій політиці. Більше того, ця ланка характеризується недостатнім рівнем та зменшується у 2023 р. до рекордно низьких 24 балів. Для покращення даної ситуації необхідно створення значущих, інклюзивних можливостей для залучення громадськості до бюджетного процесу, що сприятиме зміцненню громадської довіри до уряду та зміцненню демократії. Щодо бюджетного нагляду, то ситуація є дещо кращою, характеризується достатнім рівнем, хоча й зменшується у 2024 р.

Рівень прозорості податкових процесів у 2019 та 2021 рр. перебуває на межі переходу від обмеженого до адекватного рівня, а саме становить 63 та 65 балів відповідно. У 2023 р. даний показник стрімко знижується та становить 38 балів, що характеризується недостатнім рівнем. Підвищення рівня прозорості у бюджетному

процесі, зокрема розкриття інформації про заплановані та виконані бюджети, боргову політику та фінансові ризики, сприятиме зміцненню довіри громадян до державних інституцій. Це, своєю чергою, зменшить рівень ухилення від сплати податків і підвищить фінансову дисципліну, що є важливим для економічної стабільності країни.

Водночас, у період війни необхідно дотримуватися балансу між відкритістю та безпекою, уникаючи публікації даних, які можуть бути використані ворогом на шкоду державі. Розкриття інформації має здійснюватися таким чином, щоб забезпечувати громадський контроль та підзвітність, але не наражати на ризик економічну та національну безпеку України.

Для покращення прямого оподаткування в Україні необхідно реформувати податкове законодавство, а саме забезпечити стабільність та узгодженість норм, усунути суперечності та спростити правила оподаткування і звітність. Автоматизація процесів, зменшення бюрократичного навантаження та покращення механізму блокування податкових накладних; поліпшення рівня податкового обслуговування – розвиток електронних сервісів, підвищення кваліфікації податкових органів, впровадження механізмів зворотного зв'язку; зниження фінансового тиску, а саме скорочення перевірок, справедливе оподаткування, вдосконалення механізму вирішення податкових спорів; підвищення прозорості та громадського контролю – відкритий доступ до податкових даних, залучення громадськості до формування податкової політики, посилення парламентського контролю – ці заходи сприятимуть стабільності та ефективності системи покращення інвестиційного клімату, стимулюванню економічного зростання, підвищенню добробуту громадян та зміцненню податкового суверенітету України.

У забезпеченні ефективності прямого оподаткування на рівні підприємства важливу роль відіграє управлінський облік. Він дозволяє формувати релевантну інформацію про структуру та динаміку податкових витрат, що безпосередньо впливають на собівартість продукції, фінансові результати та стратегічні рішення менеджменту. На відміну від фінансового обліку, орієнтованого на зовнішніх користувачів, управлінський облік спрямований на внутрішні потреби керівництва, що робить його особливо корисним для прогнозування податкових наслідків господарських операцій. Інтеграція механізмів прямого оподаткування в управлінський облік передбачає використання спеціальних інструментів – обліку

податкових витрат за центрами відповідальності, аналізу податкового навантаження у розрізі видів діяльності, а також моделювання сценаріїв оподаткування з урахуванням змін законодавства. Це дозволяє підприємствам мінімізувати податкові ризики, планувати оптимальну структуру витрат та підвищувати прозорість внутрішніх процесів.

Застосування управлінського обліку в податковій сфері також забезпечує основу для системи внутрішнього контролю. Податкові витрати, узгоджені з центрами фінансової відповідальності, стають елементом комплексного бюджетування, що підсилює взаємозв'язок між податковим плануванням та загальною фінансовою стратегією підприємства. У такий спосіб пряме оподаткування виступає не лише фіскальним інструментом, а й важливою складовою управлінського обліку, здатною забезпечити прийняття обґрунтованих рішень у сфері ціноутворення, інвестицій та операційної діяльності [19–20].

Висновки. Пряме оподаткування в Україні відіграє ключову роль у формуванні доходів бюджету, однак воно демонструє як певну стабільність, так і виклики, які постають. ПДФО залишається найвагомим джерелом надходжень, що свідчить про його стійкість навіть у складних економічних умовах. Податок на прибуток підприємств демонструє позитивну динаміку, особливо у 2023–2024 рр., що відображає адаптацію бізнесу до нових реалій. Проте ці показники також вказують на високу залежність бюджету від економічної активності та макроекономічної стабільності.

Незважаючи на стабільне зростання надходжень від єдиного податку, роль інших прямих податків, таких як рентна плата та податок на майно, залишається обмеженою через коливання у відповідних секторах економіки та недостатню ефективність адміністрування. Особливо це стосується екологічного податку, який має мінімальну частку у структурі надходжень і свідчить про потребу реформ у напрямі стимулювання екологічної відповідальності бізнесу.

Ключовими проблемами прямого оподаткування є нестабільність податкового законодавства, високе податкове навантаження на бізнес, недосконалість адміністрування та недовіра громадськості до податкової системи й органів, які її адмініструють. Для підвищення ефективності прямого оподаткування необхідні подальші реформи, спрямовані на створення сприятливих умов для економічного зростання, забезпечення податкової справедливості, підвищення рівня податкової дисципліни та підвищення фіскальної прозорості.

Водночас слід підкреслити, що пряме оподаткування виконує не лише фіскальну функцію, але й важливу управлінську роль. Інтеграція податкових платежів до системи управлінського обліку підвищує прозорість формування витрат, сприяє ефективному внутрішньому контролю та забезпечує прийняття обґрунтованих виважених і якісних управлінських рішень. Це дозволяє підприємствам зменшувати податкові ризики, оптимізувати структуру витрат і швидше адаптуватися до численних законодавчих змін, яких перманентно зазнають нормативно-правові акти України.

Перспективи подальших досліджень у сфері прямого оподаткування повинні включати ґрунтовний аналіз впливу війни на структуру податкових надходжень, оцінку ефективності адміністрування податків та можливості вдосконалення податкової системи. Особливу увагу варто приділити адаптації податкової політики до сучасних викликів, включно з підтримкою малого та середнього бізнесу, збільшенням частки податків на майно, а також розробкою дієвих механізмів стимулювання екологічно відповідальної економічної діяльності. Це дозволить зміцнити стійкість бюджетної системи та сприяти сталому економічному зростанню.

1. Нагірняк М. Ф. Обліково-аналітичне забезпечення управлінського контролю податковими витратами і податковими зобов'язаннями. *Економіка, управління та адміністрування*. 2024. Вип. 1(107). С. 120–129. URL: [https://doi.org/10.26642/ema-2024-1\(107\)-120-129](https://doi.org/10.26642/ema-2024-1(107)-120-129) (дата звернення: 11.09.2025).
2. Гавриленко Н. В., Грищенко О. В., Козицька Н. О. Основні проблеми функціонування системи збалансованих показників у стратегічному контролінгу. *Економіка. Фінанси. Право*. 2020. № 5. С. 13–20.
3. Грицишен Д. О., Юхименко-Назарук І. А., Абрамова І. В., & Ісламлі Д. Еволюційний аспект розвитку податкових систем та податкового обліку. *Економіка, управління та адміністрування*, 2025. Вип. 1 (111). С. 3–13. [https://doi.org/10.26642/ema-2025-1\(111\)-3-13](https://doi.org/10.26642/ema-2025-1(111)-3-13).
4. Мельник М. І., Лещух І. В. Податковий контроль в Україні: проблеми та пріоритети підвищення ефективності : монографія. Львів : ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М. І. Долішнього НАН України», 2015. 330 с.
5. Податкова система : навч. посіб. / за ред. В. Г. Баранової. Одеса : ВМВ, 2014. 344 с. URL: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/09/Podatкова-systema.pdf> (дата звернення: 11.09.2025).
6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 11.09.2025).
7. Замасло О. Т. Податкова система України: теорія, методологія, практика : монографія. Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2017. 420 с.
8. Доходи Зведеного бюджету України. Мінфін. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/> (дата звернення: 11.09.2025).

11.09.2025). **9.** Ніколаєнко Е. Податки в системі державного регулювання економіки. *Фінансова політика держави в умовах економічних перетворень* : зб. наук. ст. ; у 2 ч. Ч. 1. С. 173–177. URL: <https://knute.edu.ua/file/mjkwmmjq=/80cfcc8df39becda1a5dfd3e914ed189.pdf#page=173> (дата звернення: 11.09.2025). **10.** Борисюк О. В. Особливості справляння прямих податків в Україні. *Економічні науки*. 2014. № 5. С. 134–135. **11.** Стащук О., Маслов Р. Податкова система України та країн Європейського Союзу: порівняльний аспект. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2024. Розділ 3. С. 65–72. **12.** Податкова система : навч. посіб. / за ред. В. Г. Баранової. Одеса : БМБ, 2014. 344 с. URL: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/09/Podatкова-systema.pdf> (дата звернення: 11.09.2025). **13.** Податковий індекс 2024. Європейська Бізнес Асоціація (ЕБА). URL: https://eba.com.ua/wp-content/uploads/2024/12/EBA_Tax_Index_2024-UKR.pdf (дата звернення: 11.09.2025). **14.** Податкова система : навч. посіб. / за ред. В. Г. Баранової. Одеса : БМБ, 2014. 344 с. URL: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/09/Podatкова-systema.pdf> (дата звернення: 11.09.2025). **15.** Trenovski B. Monitoring report on the transparency and accountability of the budget users. Center for economic analyses (CEA). 2014. 33 с. URL: https://www.researchgate.net/publication/309537954_Monitoring_report_on_the_transparency_and_accountability_of_the_budget_users (дата звернення: 11.09.2025). **16.** Open Budget Survey Ukraine 2019. International Budget Partnership. URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2019/ukraine> (дата звернення: 11.09.2025). **17.** Open Budget Survey Ukraine 2021. International Budget Partnership. URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2021/ukraine> (дата звернення: 11.09.2025). **18.** Open Budget Survey Ukraine 2023. International Budget Partnership. URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2023/ukraine> (дата звернення: 11.09.2025). **19.** Павелко О. В. Фінансові результати основної діяльності будівельних підприємств: організаційно-методологічні засади обліку : монографія. Рівне : НУВГП, 2020. 604 с. **20.** Павелко О. В., Власюк І. І., Попчук Д. О. Управлінський облік будівельних підприємств: характерні особливості організації та ведення. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Економічні науки*. 2022. Вип. 2(98). С. 200–217. <https://ep3.nuwm.edu.ua/24401/>. (дата звернення: 11.09.2025).

REFERENCES:

1. Nahirniak M. F. Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinskoho kontroliu podatkovymy vytratamy i podatkovymy zoboviazanniamy. *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia*. 2024. Vyp. 1(107). S. 120–129. URL: [https://doi.org/10.26642/ema-2024-1\(107\)-120-129](https://doi.org/10.26642/ema-2024-1(107)-120-129) (data zvernennia: 11.09.2025). **2.** Havrylenko N. V., Hryshchenko O. V., Kozitska N. O. Osnovni problemy funktsionuvannia systemy zbalansovanykh pokaznykiv u stratehichnomu kontrolinhu. *Ekonomika. Finansy. Pravo*. 2020. № 5. S. 13–20. **3.** Hrytsyshen D. O., Yukhymenko-Nazaruk I. A., Abramova I. V., & Islamli D. Evoliutsiynyi aspekt rozvytku podatkovykh system ta podatkovoho obliku. *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia*. 2025. Vyp. 1 (111). S. 3–13. [https://doi.org/10.26642/ema-2025-1\(111\)-3-13](https://doi.org/10.26642/ema-2025-1(111)-3-13). **4.** Melnyk M. I., Leshchukh I. V.

Podatkovi kontrol v Ukraini: problemy ta priorityty pidvyshchennia efektyvnosti : monohrafiia. Lviv : DU «Instytut rehionalnykh doslidzhen im. M. I. Dolishnoho NAN Ukrainy», 2015. 330 s. **5.** Podatkova systema : navch. posib. / za red. V. H. Baranovoi. Odesa : VMV, 2014. 344 s. URL: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/09/Podatkova-systema.pdf> (data zvernennia: 11.09.2025). **6.** Podatkovi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (data zvernennia: 11.09.2025). **7.** Zamaslo O. T. Podatkova systema Ukrainy: teoriia, metodolohiia, praktyka : monohrafiia. Lviv : LNU imeni Ivana Franka, 2017. 420 s. **8.** Dokhody Zvedenoho biudzhetu Ukrainy. Minfin. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/> (data zvernennia: 11.09.2025). **9.** Nikolaenko E. Podatky v systemi derzhavnoho rehuliuвання ekonomiky. *Finansova polityka derzhavy v umovakh ekonomichnykh peretvoren* : zb. nauk. st. ; u 2 ch. Ch. 1. S. 173–177. URL: <https://knute.edu.ua/file/mjkwmmjg=/80cfcc8df39becda1a5dfd3e914ed189.pdf#page=173> (data zvernennia: 11.09.2025). **10.** Borysiuk O. V. Osoblyvosti spravliannia priamykh podatkov v Ukraini. *Ekonomichni nauky*. 2014. № 5. S. 134–135. **11.** Stashchuk O., Maslov R. Podatkova systema Ukrainy ta krain Yevropeiskoho Soiuzu: porivnialnyi aspekt. *Ekonomichni chasopys Volynskoho natsionalnoho universytetu imeni Lesi Ukrainky*. 2024. Rozdil 3. S. 65–72. **12.** Podatkova systema : navch. posib. / za red. V. H. Baranovoi. Odesa : VMV, 2014. 344 s. URL: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/09/Podatkova-systema.pdf> (data zvernennia: 11.09.2025). **13.** Podatkovi indeks 2024. Yevropeiska Biznes Asotsiatsiia (EBA). URL: https://eba.com.ua/wp-content/uploads/2024/12/EBA_Tax_Index_2024-UKR.pdf (data zvernennia: 11.09.2025). **14.** Podatkova systema : navch. posib. / za red. V. H. Baranovoi. Odesa : VMV, 2014. 344 s. URL: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/09/Podatkova-systema.pdf> (data zvernennia: 11.09.2025). **15.** Trenovski B. Monitoring report on the transparency and accountability of the budget users. Center for economic analyses (CEA). 2014. 33 s. URL: https://www.researchgate.net/publication/309537954_Monitoring_report_on_the_transparency_and_accountability_of_the_budget_users (data zvernennia: 11.09.2025). **16.** Open Budget Survey Ukraine 2019. International Budget Partnership. URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2019/ukraine> (data zvernennia: 11.09.2025). **17.** Open Budget Survey Ukraine 2021. International Budget Partnership. URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2021/ukraine> (data zvernennia: 11.09.2025). **18.** Open Budget Survey Ukraine 2023. International Budget Partnership. URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2023/ukraine> (data zvernennia: 11.09.2025). **19.** Pavelko O. V. Finansovi rezultaty osnovnoi diialnosti budivelnykh pidpriemstv: orhanizatsiino-metodolohichni zasady obliku : monohrafiia. Rivne : NUVHP, 2020. 604 s. **20.** Pavelko O. V., Vlasiuk I. I., Popchuk D. O. Upravlinskyi oblik budivelnykh pidpriemstv: kharakterni osoblyvosti orhanizatsii ta vedennia. *Visnyk Natsionalnoho universytetu vodnoho hospodarstva ta pryrodokorystuvannia. Ekonomichni nauky*. 2022. Vyp. 2(98). S. 200–217. <https://ep3.nuwm.edu.ua/24401/>. (data zvernennia: 11.09.2025).

Pavelko O. V. [1; ORCID ID: 0000-0002-2483-2245],
Doctor of Economics, Professor,
Myronets M. A. [1; ORCID ID: 0000-0003-1905-3877],
Post-graduate Student,
Krechko M. Yu. [1; ORCID ID: 0000-0001-6757-1025],
Master

¹National University of Water and Environmental Engineering, Rivne

DIRECT TAXATION AS A COMPONENT OF MANAGEMENT ACCOUNTING AND A MEANS OF FISCAL REGULATION

The article examines the economic essence of Ukraine's tax system with a particular focus on direct taxation as a key instrument for generating budget revenues and as an integral element of management accounting. The role and functions of the tax system are analyzed in the context of ensuring financial stability and supporting socio-economic development. The study explores the structure and dynamics of direct tax revenues in 2018–2024, emphasizing personal income tax and corporate income tax as the primary sources of budgetary inflows. Special attention is given to the challenges of tax administration, the impact of direct taxation on enterprise financial performance, and the broader implications for social fairness and fiscal sustainability.

An important contribution of the study is the analysis of the integration of direct taxation mechanisms into the management accounting system. The research highlights that tax expenditures constitute a significant component of production costs, influencing profitability and strategic decision-making. Management accounting, in this regard, provides relevant analytical information for planning, monitoring, and optimizing tax payments, thereby reducing fiscal risks, enhancing internal control, and improving the transparency of financial flows. Such an approach strengthens the role of direct taxes not only as fiscal instruments but also as managerial tools that support rational resource allocation and business adaptability in a volatile environment.

The article concludes that the current system of direct taxation in Ukraine faces a number of persistent challenges, including legislative instability, high tax pressure on businesses, and low transparency of fiscal procedures. Addressing these issues requires further reforms aimed at improving the efficiency and fairness of the tax system. Particular emphasis should be placed on the development of management accounting practices that integrate tax information into decision-making processes, which would

enhance the effectiveness of tax administration, support long-term economic growth, and foster greater resilience of the public finance system.

Keywords: direct taxation; tax system; functions of taxes; personal income tax; corporate income tax; tax revenues; management accounting; fiscal instrument.

Отримано: 12 вересня 2025 року
Прорецензовано: 17 вересня 2025 року
Прийнято до друку: 26 вересня 2025 року